

SENKETA PAJAK MENGENAI AKTIVA YANG MENURUT TUJUAN SEMULA TIDAK UNTUK DIPERJUAL BELIKAN ATAS HASIL PEMERIKSAAN (STUDI KASUS PADA PT X)

Vania Wimayo dan Doni Budiono

Program Akuntansi Pajak Program Studi Akuntansi Universitas Kristen Petra

ABSTRAK

Penelitian ini meneliti tentang pokok sengketa tahun 2007 dengan objek penelitian yaitu PT. X dengan topik PPN (Pajak Pertambahan Nilai) pasal 16D yang merupakan PPN atas penjualan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan. Jenis penelitian yang digunakan adalah studi kasus (dalam suatu perusahaan) yaitu pada PT. X. Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data kualitatif. Sumber data yang digunakan merupakan data internal yang diperoleh dari Kantor Konsultan Pajak menjadi perwakilan perusahaan dalam menghadapi pemeriksaan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemeriksa tidak memiliki dasar hukum yang kuat dan tepat. Sikap wajib pajak yang tidak setuju dengan koreksi yang dilakukan pemeriksa juga sudah benar. Selain itu, berdasarkan putusan banding nomor PUT.38758/PP/M.V/16/2012, dimana kasus sengketa banding tersebut memiliki kemiripan dengan PT. X sehingga atas transaksi aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan tidak dapat dikenakan PPN Pasal 16D.

Kata Kunci : PPN Pasal 16D, Pemeriksaan, Aktiva

ABSTRACT

This research examine the subject of dispute in 2007 with the object of research was PT X with the topic of VAT (value added tax) Article 16d which is the VAT on the sale of assets in accordance with the purpose is not for commercial use . This type of research was a case study (in a company) that was in PT X. Data used in this research was qualitative data. The data source used was the internal data obtained from the office of a tax consultant company that represented the company in the investigation

The results showed that the examiner did not have a strong and appropriate legal basis. The attitude of the taxpayers who did not agree with the correction made by the examiner was also correct. In addition, based on the ruling of the appeal number 38758 PUT./PP/M V/16/2012, where the appellate case of dispute has similarities with PT. X so that the transaction of the assets according to the purpose of the transaction was originally not for commercial used could not be charged VAT Article 16 d.

Keywords :

VAT Article 16d, the investigation, assets

PENDAHULUAN

PT X yang akan diteliti merupakan perusahaan manufaktur penghasil produk plastik. PT X menghadapi pemeriksaan pajak atas 2 tahun pajak yaitu tahun 2007 dan 2008. Pemeriksaan bermula saat, fiskus atau pegawai pajak memberikan himbauan kepada PT X atas Surat Pemberitahuan (SPT) PPH yang dilaporkan namun PT X tidak menanggapi himbauan tersebut sehingga diterbitkan Surat Perintah Pemeriksaan (SP2). Berdasarkan SP2 yang diterima wajib pajak, yaitu PT X, dijelaskan bahwa pemeriksaan dilakukan atas dasar kriteria seleksi. Atas pemeriksaan yang dilakukan tersebut, muncul Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) untuk 2 tahun pajak yaitu tahun pajak 2007 dan tahun pajak 2008. PT X, sebagai wajib pajak yang telah dilakukan pemeriksaan sudah bersedia membayar kekurangan pajak yang terhutang beserta sanksi atas tahun pajak 2008, sedangkan untuk tahun 2007, PT X masih tidak setuju atas SKPKB yang diterbitkan.

Pokok sengketa pada tahun 2007 yang dimaksud adalah PPN atas transaksi pengalihan hak atas tanah dan pemberian diskon yang tidak diungkapkan. Pengalihan hak atas tanah dan bangunan yang dimaksud berupa tanah dikawasan brebek yang terkena penggusuran akibat proyek jalan tol Waru-Juanda. Tanah tersebut dibeli pada tanggal 19 Januari 1990 pada saat PT X belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) serta bentuk usahanya masih dalam status CV, dikarenakan PT X tersebut belum dikukuhkan sebagai PKP, maka PT X tersebut tidak dapat mengkreditkan pajak masukannya. Namun pada bulan April 1990 CV X berubah menjadi PT dan pada bulan juli 1990 PT X dikukuhkan sebagai PKP. Pada tahun 2007 PT X terkena penggusuran akibat proyek jalan tol Waru-Juanda. Atas pelepasan sebagian lahan tersebut PT X harus merobohkan sendiri pagar dan bangunan yang berdiri diatas tanah yang terkena proyek jalan tol tersebut karena PT Jasa Marga menginginkan tanah tanpa bangunan atau tanah matang

. Oleh karena itu, PT X menggunakan kontraktor untuk merobohkannya dimana atas jasa perobohan tersebut PT X dikenai PPN atas jasa kontraktor yang digunakan dan PPN tersebut telah dikreditkan oleh PT X. Dalam akta jual beli tercantum bahwa segala bentuk pajak baik itu PPH maupun PPN merupakan tanggung jawab pembeli dalam hal ini adalah PT Jasa Marga namun, PT X tidak memungut PPN dan tidak menerbitkan faktur pajak karena PT X menganggap uang yang diperoleh dari transaksi tersebut adalah uang ganti rugi. Menurut pemeriksa, transaksi tersebut dianggap sebagai transaksi jual beli yang harus dipungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN) pasal 16d yaitu PPN atas penjualan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan. Dalam pasal 16D undang-undang PPN no 18 tahun 2000 berbunyi “ Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehan dapat dikreditkan”. pemeriksa berpendapat pada saat pengalihan, diatas tanah tersebut telah berdiri bangunan dimana telah ada nilai tambah pada tanah tersebut. Dalam sengketa ini yang menjadi permasalahan adalah dalam perikatan jual beli tersebut dikatakan bahwa penyerahan yang dilakukan oleh PT X adalah persil atau tanah dan bangunan padahal kenyataannya PT X hanya menyerahkan tanah saja tanpa ada bangunan diatasnya. Pada saat penulis menulis skripsi ini PT X sedang menjalani proses keberatan yang dikuasakan kepada KKP Doni Budiono.

PEMBAHASAN

Gambaran Umum Sengketa

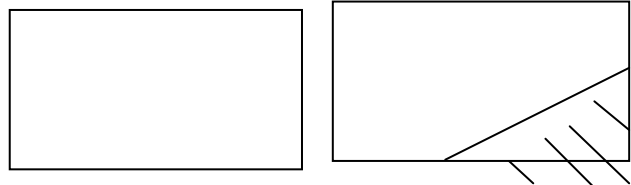
Tanggal 19 Januari 1990 CV. X mengambil HAK GUNA BANGUNAN tanah dengan jangka waktu 30 tahun dari PT. S dengan harga 703.493.142 (*include* PPN). Saat perolehan tanah tersebut CV.X belum dikukuhkan menjadi Pengusaha

Kena Pajak (PKP) sehingga Pajak Masukan atas transaksi Hak Guna Bangunan tidak dapat dikreditkan namun pada saat itu CV X sudah mulai melakukan pembangunan pabrik menggunakan jasa kontraktor dikarenakan pembangunan pabrik tersebut selesai setelah CV X yang berganti nama menjadi PT X dikukuhkan sebagai PKP sehingga atas PPN masukan jasa konstruksi tersebut dikreditkan oleh PT X. Tanggal 6 April 1990 badan hukum CV berubah menjadi PT sesuai akta pendirian No.117 dan telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP) tanggal 16 Juli 1990.

Kemudian pada bulan April 2007 sebidang tanah seluas 1.754,9 M² milik PT. X terkena proyek Jalan Tol Waru – Juanda yang dilaksanakan oleh PT. Jasa Marga dengan perwakilan Tuan M.M. Berdasarkan Perikatan Jual Beli No.15 tanggal 9 april 2007 yang dibuat di Notaris WT, perolehan tanah tersebut bernilai Rp. 5.065.687.890,- dengan catatan PT. Jasa Marga yang diwakili oleh Tuan M.M menerima tanah matang (tanpa ada bangunan) atas proyek mereka yaitu JALAN TOL WARU – JUANDA.

Atas proyek tersebut PT. X harus merobohkan tembok pagar, bangunan diatas tanah persil tersebut dan membangun kembali sesuai kondisi setelah terpotong oleh proyek PT. JasaMarga, dimana pada saat membangun kembali mengeluarkan biaya sebesar Rp. 2.062.500.000,-(termasuk PPN). Sehingga PT. Jasa Marga menerima tanah seluas 1.754,9 M² dalam kondisi tidak ada bangunan namun dalam perikatan jual beli tersebut disebutkan bahwa PT X menyerahkan tanah dan bangunan kepada PT Jasa Marga. Permasalahan lainnya adalah PT X tidak pernah berniat untuk menjual tanahnya namun jenis kontrak yang dibuat adalah perikatan jual beli Pemeriksa beragumen atas transaksi tersebut terhutang PPN pasal 16D karena pada saat pengalihan, diatas tanah tersebut telah berdiri bangunan sehingga tanah tersebut telah memiliki nilai tambah dan juga pajak masukan atas jasa

kontraktor telah dikreditkan oleh PT X.. Wajib pajak beragumen transaksi tersebut tidak terhutang PPN pasal 16D karena pada saat perolehan tanah, PT X tidak dapat mengkreditkan pajak masukannya sehingga pada saat penjualan tidak terhutang PPN pasal 16D.



Sebelum

sesudah

Kondisi Tanah Sebelum dan Sesudah
Penggusuran

(Sumber : Data Internal PT X)

Analisa Sengketa

Sudut Pandang Pemeriksa

Fiskus yang dimaksud dalam penelitian ini adalah petugas pemeriksa yang melakukan pemeriksaan terhadap PT X. Menurut fiskus, transaksi pengalihan tanah dan atau bangunan yang dilakukan PT X merupakan objek PPN pasal 16D. Penetapan tersebut berdasarkan bukti dokumen yaitu Surat Keterangan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, yang diketahui bahwa tanah tersebut diperoleh sebelum WP dikukuhkan sebagai PKP (Pengusaha kena Pajak) sehingga pajak masukan (PM) atas perolehan tanah tersebut tidak dapat dikreditkan. Namun, atas tanah yang dialihkan tersebut sudah berdiri bangunan ketika transaksi pengalihan dilakukan. Atas dasar tersebut, fiskus berpendapat bahwa sudah ada pertambahan nilai atas tanah yang diperoleh tersebut. Sehingga, atas penyerahan tanah tersebut terhutang PPN pasal 16D.

Sudut Pandang Wajib Pajak

Wajib pajak yang dalam kasus ini adalah PT. X tidak menyetujui adanya koreksi sebesar Rp 5.065.687.890,00 atas pasal 16 D. Menurut PT.X, koreksi sebesar Rp 5.065.687.890,00 merupakan traksaksi ganti rugi atas tanah dan bangunan oleh jasa marga untuk kepentingan umum jalan tol Waru – Juanda yang belum dipungut PPN. Secara prinsip, penjelasan Pasal 16 D berbunyi penyerahan mesin, bangunan, peralatan, dan perabot atau aktiva lainnya menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh Pengusaha Kena Pajak dikenakan pajak, sepanjang memenuhi persyaratan yaitu Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan. Penyerahan aktiva tidak dikenakan pajak apabila Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada waktu perolehan tidak dapat dikreditkan. Kecuali jika tidak dapat dikreditkannya Pajak Pertambahan Nilai tersebut karena bukti pengkreditannya tidak memenuhi persyaratan administrative, seperti faktur pajak yang tidak diisi lengkap sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pada tanggal 16 Januari 1990 PT. X yang sebelumnya bernama CV. X ini memperoleh tanah di kawasan Brebek Industri, CV X belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. PT. X baru dikukuhkan sebagai pengusaha kena pajak pada tanggal 16 Juli 1990. Tahun 2007 tanah seluas 1.754,9 m² yang merupakan sebagian tanah yang diperoleh pada tahun 1990 terkena pengusuran proyek Tol Waru Juanda yang diserahkan kepada pihak kedua yaitu Tuan T dari Jasa Marga. Menurut PT. X transaksi tersebut tidak seharusnya dikenai PPN pasal 16 D karena yang menyerahkan (CV. X) belum dikukuhkan sebagai PKP.

Pasal 16 D juga menjelaskan bahwa PPN yang dibayar memiliki makna bahwa PPN tersebut memang benar – benar harus dibayar. Dibuktikan dengan adanya arus uang dari kas perusahaan untuk membayar PPN yang terlihat dalam pembukuan yang

ditunjang oleh adanya Faktur Pajak. Jika hal tersebut tidak terlihat atau tidak terpenuhi, maka ketika aktiva tersebut dijual dalam bentuk apapun, bukan merupakan objek Pasal 16 D. Sejak perolehan tanah tersebut, PT.X tidak pernah membayar PPN atas perolehan tanah tersebut dan tidak mendapatkan Faktur Pajak sebagai bukti pemungutan PPN atas perolehan tanah. Oleh karena itu PT. X berpendapat bahwa transaksi perolehan tanah oleh Jasa Marga bukan objek Pasal 16 D. Walaupun tanah tersebut telah didirikan bangunan di atasnya.

Alasan lain yang mendukung PT. X tidak setuju terhadap hasil pemeriksaan adalah dalam Perikatan Jual Beli pasal 5 ada tanggungan pihak kedua untuk menanggung semua PPh dan PPN jika ada beban dan tanggungan yang harus dipikul atau dibayar oleh pihak kedua sendiri dalam kasus ini pihak kedua adalah Tuan T dari pihak Jasa Marga. Kutipan Pasal 5 bahwa segala pajak atas persil tersebut diantara PBB sebelum perjanjian menjadi beban pihak pertama dan selanjutnya pihak kedua, sedangkan untuk PPh dan PPN yang terutang dalam tahun berjalan atas peralihan hak ini serta BPHTB jika ada menjadi tanggungan dan harus dipikul atau dibayar oleh pihak kedua sendiri.

Sudut Pandang Peneliti

Telaah Dasar Hukum

Dalam kasus sengketa antara PT. X dan pemeriksa adalah kasus sengketa PPN. Kasus sengketa berdasarkan SPHP yang diterima oleh PT. X merupakan penjualan tanah yang tujuan semula tidak diperjualbelikan. Dasar hukum dalam sengketa ini adalah pasal 16D UU PPN tahun 2000 yang berbunyi “Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan.” Memori penjelasan pasal 16D UU PPN menjelaskan:

“penyerahan mesin, bangunan, peralatan perabotan atau aktiva lain yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan oleh pengusaha kena pajak, dikenakan pajak sepanjang memenuhi persyaratan, yaitu bahwa Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya, sesuai ketentuan Undang-Undang ini, dapat dikreditkan. Dengan demikian penyerahan aktiva tersebut tidak dikenakan pajak apabila Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada waktu perolehannya tidak dapat dikreditkan berdasarkan ketentuan dalam undang-undang ini, kecuali jika tidak dapat dikreditkannya Pajak Pertambahan Nilai tersebut karena bukti pengkreditannya tidak memenuhi persyaratan administratif, misalnya faktur pajak tidak diisi lengkap sesuai dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 13 ayat (5).”

Berdasarkan peraturan tersebut telah dijelaskan dengan jelas terkait pemungutan PPN pasal 16D. syarat pemungutan PPN pasal 16D dalam peraturan tersebut menjelaskan apabila pajak masukan saat perolehan aktiva yang akan dijual kembali dapat dikreditkan sesuai dengan peraturan undang-undang yang berlaku, kecuali pajak masukan atas perolehan aktiva tersebut tidak dapat dikreditkan karena tidak memenuhi syarat administratif seperti faktur pajak salah tulis, salah hitung atau tidak lengkap sehingga pajak masukan tidak dapat dikreditkan. Pasal 16D UU PPN tidak mengatur bahwa apabila aktiva tersebut saat perolehannya tidak dipungut PPN atau saat perolehannya wajib pajak belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang menyebabkan tidak ada pajak masukan yang dapat dikreditkan sehingga pada saat aktiva tersebut dijual kembali tidak diwajibkan untuk memungut PPN.

Analisa Pendapat Pemeriksa dan Wajib Pajak

Pihak-pihak yang terkait dalam sengketa ini memiliki pendapat masing-masing. Pendapat tersebut demi mempertahankan kepentingan masing-masing. Pihak pemeriksa yang mewakili fiskus memiliki kepentingan untuk menyelamatkan pendapatan Negara. Pihak PT. X memiliki kepentingan agar tidak dipungut pajak yang seharusnya tidak dibayar oleh wajib pajak. Pendapat yang dikemukakan oleh masing-masing pihak haruslah bersumber dan berdasarkan hukum yang berlaku.

Pendapat yang dikemukakan oleh masing-masing pihak dalam menanggapi sengketa antara PT. X dengan pemeriksa dapat dianalisis oleh peneliti berdasarkan dasar hukum yang berlaku. Analisis tersebut adalah sebagai berikut :

1. Pendapat Pemeriksa

Pemeriksa setelah melakukan pemeriksaan lapangan dan pemeriksaan kantor berpendapat bahwa atas pengalihan tanah tersebut PT. X wajib memungut PPN saat melakukan penjualan atas tanah tersebut sesuai dengan pasal 16D UU PPN tahun 2000. Pemungutan tersebut akibat Pengalihan tanah dan atau bangunan menurut pemeriksa merupakan objek PPN Pasal 16D. Namun, tanah yang dialihkan tersebut sudah berdiri bangunan yang berarti bahwa sudah ada pertambahan nilai atas tanah yang diperoleh. Nilai tanah bangunan telah terdapat unsur sesuai dengan pasal 16D yaitu terdapat PPN yang dapat dikreditkan. Berdasarkan penegasan identik menyebutkan bahwa penjualan aktiva dikenakan PPN sepanjang objek masih dalam keadaan asli belum ada proses pematangan, perbaikan, atau penambahan sampai saat penjualan. Sehingga atas penyerahan tanah tersebut terutang PPN Pasal 16D.

Berdasarkan pendapat yang dikemukakan oleh pemeriksa yang dikemukakan dalam SPHP diartikan bahwa aktiva berupa tanah yang dimiliki oleh PT. X sebelumnya telah dibangun sebuah bangunan yang

menyebabkan terdapat nilai tambah atas tanah tersebut. Atas pembangunan tersebut menurut pemeriksa terdapat pajak masukan yang dapat dikreditkan oleh PT. X. Pemeriksa berpendapat bahwa atas penjualan kembali tanah tersebut terutang PPN Pasal 16D.

Pendapat pemeriksa terdapat pertambahan nilai atas tanah akibat proses pematangan, perbaikan atau penambahan menurut peneliti merupakan sesuai dengan objek pajak PPN. Akan tetapi menurut peneliti, pendapat pemeriksa tidak berhubungan dengan PPN pasal 16D. PPN pasal 16D dikenakan atas penyerahan aktiva oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan sehingga syarat atas pengenaan PPN berdasarkan pajak masukan atas perolehan aktiva yang tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan pernah dikreditkan oleh PKP bukan dari akibat proses pematangan, perbaikan atau penambahan atas aktiva tersebut. Berdasarkan dasar hukum tersebut pemeriksa wajib membuktikan bahwa pernah mengkreditkan pajak masukan aktiva tersebut.

Pemeriksa dalam memberikan pendapat dalam SPHP tidak memiliki dasar hukum yang kuat dan tepat. Pendapat yang digunakan oleh pemeriksa juga tidak sesuai dengan pasal 16D UU PPN yang dikenakan atas penyerahan tanah tersebut. Apabila pemeriksa tidak dapat memberikan dasar hukum yang kuat serta tidak dapat memberikan bukti sesuai pasal 16D UU PPN atas penyerahan tanah tersebut, maka PT. X akan mempunyai peluang yang besar dikabulkan apabila PT. X melakukan keberatan dan/atau banding atas sengketa penyerahan tanah tersebut.

2. Pendapat Wajib Pajak

Wajib pajak berdasarkan pendapat dalam SPHP tidak meyetujui koreksi yang dilakukan oleh pemeriksa atas penyerahan tanah kepada PT. JM dikenai PPN pasal 16D. wajib pajak berpendapat bahwa atas tanah tersebut saat perolehannya masih belum dikukuhkan sebagai PKP sehingga tidak terdapat

pajak masukan yang dapat dikreditkan atas tanah tersebut. Atas penyerahan tanah tersebut menurut wajib pajak tidak dikenakan PPN pasal 16D karena tidak memenuhi ketentuan dalam pasal 16D UU PPN. Wajib pajak juga berpendapat bahwa apabila terdapat pajak yang dikenakan atas jual-beli tanah tersebut, maka sesuai pasal 5 perjanjian jual-beli semua tanggungan pajak yang timbul atas penjualan tanah tersebut akan dikenakan kepada pihak kedua yaitu pihak PT. JM.

Peneliti sependapat dengan wajib pajak atas tidak setuju koreksi yang dilakukan oleh pemeriksa terhadap penyerahan tanah yang dikenakan PPN pasal 16D. Peneliti sependapat dengan wajib pajak karena atas penyerahan tersebut tidak memenuhi syarat dalam ketentuan pasal 16D UU PPN. Wajib pajak juga dapat membuktikan bahwa tidak terdapat pajak masukan yang dikreditkan atas tanah tersebut, baik saat perolehan maupun pada tahun berjalan. Hal ini dapat dibuktikan dengan arus kas PT. X yang tidak pernah menunjukkan pembayaran atas pajak masukan atas tanah tersebut.

Peneliti tidak setuju dengan pendapat wajib pajak apabila terdapat pajak yang timbul atas perjanjian jual beli sesuai pasal 5 merupakan tanggung jawab sepenuhnya PT. JM. Peneliti tidak setuju karena menurut peneliti apabila dalam penyerahan tanah tersebut dikenai pajak PPN pasal 16D maka sepenuhnya bukan tanggung jawab PT. JM. Hal ini dikarenakan PT. X yang merupakan PKP yang ditunjuk oleh DJP dan berkewajiban untuk memungut PPN sesuai dengan ketentuan UU PPN namun tidak melaksanakan kewajibannya sehingga wajib pajak juga mempunyai tanggung jawab atas pengenaan PPN tersebut. DJP juga tidak bisa mengenakan PPN kepada PT. JM karena PT. JM bukan PKP yang berkewajiban dalam memungut PPN pasal 16D tersebut.

Pendapat Peneliti

Menurut peneliti apabila sengketa yang dihadapi oleh PT X tersebut terjadi dalam kurun waktu 1 april 2010 hingga saat ini dimana telah berlaku

Undang Undang Pajak Pertambahan Nilai No 42 tahun 2009 maka PT Jasa Marga dapat terkena kewajiban tanggung renteng seperti yang tercantum dalam pasal 16F. Pasal 16F UU PPN no 42 tahun 2009 dicantumkan bahwa “ Pembeli barang kena pajak atau penerima jasa kena pajak bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak telah dibayar “. PT Jasa Marga dapat terkena tanggung jawab renteng ini karena PT X tidak memungut PPN pasal 16D kepada jasa marga sehingga PT Jasa Marga tidak dapat menunjukkan bukti apapun bahwa PPN tersebut telah dipungut. Namun sengketa ini terjadi pada tahun pajak 2007 dimana UU PPN no 42 tahun 2009 itu belum berlaku. Pada saat itu masih berlaku UU PPN no 18 tahun 2000 dimana dalam peraturan tersebut tanggung jawab renteng masih belum diberlakukan.

Menurut peneliti alasan pemeriksa mengenakan PPN pasal 16D karena adanya nilai tambah yang terkandung dalam tanah tersebut karena sebelumnya diatas tanah tersebut telah berdiri bangunan dirasa kurang tepat karena tidak sesuai dengan esensi yang terkandung dalam PPN pasal 16D karena dalam undang-undang tersebut jelas disebutkan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang pajak pertambahan nilai yang dibayar pada saat perolehan dapat dikreditkan. Menurut peneliti pemeriksa menggunakan pemahaman mengenai pajak pertambahan nilai secara umum dimana pajak pertambahan nilai dikenakan atas setiap pertambahan nilai dari barang atau jasa dalam peredarannya dari produsen ke konsumen.

Menurut peneliti pengenaan PPN pasal 16D ini dirasa kurang tepat karena transaksi ini terjadi bukan atas kemauan dari pihak wajib pajak justru sebaliknya wajib pajak merasa dipaksa atau terpaksa menjual tanahnya untuk kepentingan umum dalam ini jalan tol waru-juanda. Menurut peneliti transaksi ini tidak memiliki *economic value* dari sisi wajib pajak

karena sampai tulisan ini dibuat bangunan tersebut tidak laku dijual dikarenakan bentuk bangunannya yang sudah tidak lagi bagus. Pengenaan PPN pasal 16D ini dirasa tepat apabila dikenakan kepada wajib pajak yang melakukan penyerahan barang atas inisiatif diri sendiri dan atas penyerahan tersebut memiliki *economic value* contoh tuan A ingin menjual mesinnya yang lama dan akan membeli mesin yang baru dengan teknologi yang lebih canggih. Transaksi tersebut jelas memiliki *economic value* karena dengan tuan A membeli mesin yang baru maka sistem produksi milik tuan A akan lebih cepat dan menghasilkan barang dengan lebih efisien sedangkan transaksi tanah pada PT X justru menyebabkan PT X mengalami kerugian karena sisa bangunan yang tidak dibeli oleh PT Jasa Marga tidak laku dijual sampai saat peneliti menulis tulisan ini

Menurut peneliti perikatan jual beli yang dibuat antara PT X dan PT Jasa Marga kurang menunjukkan keadaan transaksi yang sesungguhnya karena dalam perikatan jual beli tersebut dikatakan bahwa penyerahan yang dilakukan oleh PT X adalah penyerahan tanah dan bangunan padahal kenyataannya PT X hanya menyerahkan tanah saja tanpa adanya bangunan di atasnya. Perikatan jual beli ini yang justru melemahkan posisi PT X karena PT X tidak dapat membuktikan bahwa penyerahan yang dilakukan kepada PT Jasa Marga hanya tanah saja. Seharusnya PT X mencermati benar-benar perjanjian tersebut sebelum disahkan didepan notaris agar PT X tidak merasa dirugikan setelah transaksi berlangsung

Cukup banyak sengketa mengenai PPN pasal 16D dikarenakan perbedaan persepsi antara wajib pajak dan pemeriksa, Perbedaan persepsi dirasa wajar karena pandangan orang akan suatu transaksi akan berbeda satu sama lain. Penulis menemukan suatu sengketa yang cukup menarik dimana sengketa ini memiliki kemiripan dengan sengketa yang dialami oleh PT X. Sengketa tersebut adalah sebagai berikut ;

Putusan pengadilan pajak nomor : PUT-29401/PP/M.XI/16/2011

Tahun pajak : 2008

Sengketa pajaknya adalah PT QQ yang bergerak di bidang transportasi menjual tanahnya kepada PT YY namun PT QQ tidak memungut PPN pasal 16D karena pada saat perolehan tanah tersebut PT QQ tidak membayar PPN dikarenakan PT QQ membeli kepada wajib pajak badan yang belum dikukuhkan sebagai PKP dan juga pada saat itu PT QQ belum dikukuhkan sebagai PKP sehingga tidak ada pajak masukan yang dapat dikreditkan. Pemeriksa berpendapat bahwa atas tanah tersebut terhutang PPN pasal 16D karena tanah tersebut telah mengalami perubahan konstruksi seperti penambahan paving, pengecatan, dll sehingga tanah tersebut telah mempunyai pertambahan nilai. Dasar pemeriksa untuk melakukan koreksi adalah surat direktur jenderal pajak nomor S-975/PJ.53/2005 didalam surat itu dijelaskan mengenai terutang nya PPN atas pengalihan aktiva yang pada saat perolehannya tidak ada PPN yang dikreditkan atau dibayarkan maka seluruh biaya yang dikeluarkan dalam rangka pemeliharaan aktiva merupakan salah satu komponen perolehan aktiva tersebut. Pada saat sengketa ini masuk ke ranah banding majelis hakim mengabulkan permohonan banding PT QQ karena berdasarkan bukti bukti yang ada memang tidak ada pajak masukan yang dikreditkan ataupun dibayarkan sedangkan dasar hukum pemeriksa yaitu surat direktur jenderal pajak nomor S-975/PJ.53/2005 ternyata surat tersebut ditujukan wajib pajak badan yang bergerak di bidang persewaan gedung kepada dirjen pajak. Apabila bidang usahanya merupakan persewaan gedung maka mempunyai korelasi dengan aktiva yang akan dialihkan sedangkan PT QQ bergerak dibidang transportasi sehingga dasar hukum pemeriksa tidak cukup kuat. Mengenai biaya perawatan seharusnya hal itu tidak dapat dimasukkan kedalam harga perolehan karena

biaya perawatan telah menjadi biaya pada perusahaan yang bersangkutan

Dalam sengketa yang dihadapi oleh PT X peneliti merasa memang kedua belah pihak sama sama memiliki kesalahan. Kesalahan PT X adalah menyerahkan seluruh tanggung jawab perpajakan yang timbul atas transaksi tersebut kepada pihak kedua. Seperti yang diketahui apabila ada suatu transaksi penjualan tanah maka penjual wajib membayarkan pajak atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan yaitu sebesar 5% dari nilai pengalihan yang bersifat final sedangkan pembeli wajib membayarkan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dengan tarif 5% dan juga PPN pasal 16D apabila aktiva tersebut memang terhutang PPN pasal 16D. Kesalahan PT X yang kedua adalah PT X tidak mencermati dengan benar isi dari perikatan jual beli tersebut karena dalam perikatan tersebut menyatakan bahwa penyerahan yang dilakukan oleh PT X adalah penyerahan atas tanah dan bangunan sedangkan kenyataannya penyerahan yang dilakukan oleh PT X hanya penyerahan atas tanah saja.

Kesalahan yang dilakukan oleh PT Jasa Marga adalah PT Jasa Marga tidak membuat perikatan sesuai dengan kenyataan pada saat transaksi berlangsung dan juga kontrak yang semestinya dibuat atas transaksi tersebut bukan perikatan jual beli melainkan kontrak ganti rugi karena PT X tidak pernah punya niat untuk menjual tanah tersebut. Apabila melihat dari Undang-undang PPN no 42 tahun 2009, PT Jasa Marga dapat dikenakan tanggung jawab renteng karena PT Jasa Marga tidak membayarkan PPN yang semestinya terhutang namun karena sengketa ini terjadi tahun 2007 maka tanggung jawab renteng tidak diberlakukan karena UU PPN no 18 tahun 2000 tidak mengatur mengenai tanggung jawab renteng.

Telaah Putusan Banding Atas Sengketa PPN Pasal 16D

Kasus sengketa antara pemeriksa dengan wajib pajak dapat diselesaikan melalui keberatan dan banding. Keberatan diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak (DJP) melalui kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dimana wajib pajak terdaftar. Putusan hasil keberatan bukan hasil final dalam penyelesaian sengketa perpajakan, apabila wajib pajak kurang puas dengan hasil keberatan maka wajib pajak mempunyai hak untuk melakukan banding ke pengadilan pajak. Hasil putusan banding memiliki kekuatan hukum final yang mengikat dalam penyelesaian kasus sengketa perpajakan. Peneliti akan menggunakan putusan banding nomor PUT.38758/PP/M.V/16/2012. Alasan peneliti menggunakan putusan banding ini karena dalam kasus sengketa perpajakan ini memiliki kemiripan dengan kasus sengketa perpajakan PT. X . Selain itu, dalam kasus sengketa ini telah memiliki putusan banding final yang mengikat. Berikut adalah isi putusan banding tersebut :

1. Jenis pajak : Pajak Pertambahan Nilai pasal 16D
2. Masa pajak : Januari s/d Desember 2006
3. Pokok sengketa: pajak masukan terdiri dari :
 - a. Koreksi atas penjualan gedung blok C6 Rp. 750.000.000
 - b. Koreksi atas penjualan mobil kijang Krsta Rp. 80.000.000

Jumlah koreksi DPP PPN Pasal 16D Rp.
830.000.000

Menurut terbanding : bahwa dalam ketentuan Pasal 16 D Undang-undang nomor 7 Tahun 1983 s.t.d.d Undang-undang nomor 18 Tahun 2000 tentang PPN dan PPnBM diatur bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan aktiva

oleh Pengusaha Kena Pajak yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan, sepanjang Pajak Pertambahan Nilai yang dibayar pada saat perolehannya dapat dikreditkan.

Menurut pemohon : bahwa penjualan gedung block C6 menurut Pemohon Banding bukan obyek PPN Pasal 16D. Hal ini dikarenakan Pemohon Banding tidak dapat mengkreditkan pajak masukan atas perolehan gedung yang diperoleh tahun 1990 karena perolehan gedung tersebut diperoleh dari orang pribadi yang tidak berstatus Pengusaha Kena Pajak (PKP), dan sampai dengan saat ini tidak terdapat renovasi yang mengakibatkan harga jual yang lebih tinggi.

Menurut majelis : Akta Jual Beli (pembelian) ruko di Jl. Gunung Sahari Raya No. 1 Blok C No. 6 Kec. Sawah besar Kel. Gunung Sahari Utara yang dibuat oleh PPAT Misahardi Wilamarta, SH diketahui bahwa pembelian dilakukan pada tahun 1990 dari orang pribadi yang tidak berstatus PKP bernama Ny. Vindawati Pinca Yauwerissa. Dari bukti tersebut karena penjualnya adalah orang pribadi non PKP maka tidak ada Pajak Masukan atas pembelian tersebut, sehingga Pemohon Banding tidak mengkreditkan Pajak Masukan apapun atas pembelian ruko tersebut. bahwa Pemohon Banding usahanya adalah perdagangan dan jasa computer serta investasi saham, sehingga penjualan gedung adalah bukan usahanya. bahwa dari kedua pertimbangan diatas Majelis melihat bahwa pembelian ruko tidak untuk diperdagangkan dan pada waktu pembeliannya tidak mendapatkan Pajak Masukan dan tidak pernah mengkreditkan Pajak Masukan atas pembelian ruko ataupun renovasi dan pemeliharaannya.

Putusan banding : Menyatakan Mengabulkan Seluruhnya banding Pemohon Banding terhadap Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor : KEP-1433/WPJ.06/BD.06/2009 tanggal 15

Desember 2009, tentang Keberatan Pemohon Banding atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar PPN Pasal 16D Nomor : 00009/237/06/022/08 tanggal 24 September 2008 Masa Pajak Januari s.d. Desember 2006 atas nama : PT. XXX menjadi Nihil.

Berdasarkan putusan banding diatas, diketahui bahwa pemohon banding memperoleh aktiva gedung tersebut dari orang pribadi yang tidak dikukuhkan sebagai PKP sehingga tidak ada pajak masukan yang dapat dikreditkan. Hal ini yang memotivasi pemohon banding untuk mempertahankan pendapatnya. Selain itu, pemohon banding menambahkan bukti akta jual beli yang menyatakan bahwa pemohon banding membeli bangunan tersebut dari orang pribadi yang tidak dikukuhkan sebagai PKP dan usahanya bukan bergerak dibidang jual beli tanah dan bangunan. Berdasarkan pendapat dan alat bukti pemohon banding menjadi pertimbangan hakim untuk memberikan putusan mengabulkan seluruhnya permohonan dari pemohon banding.

Kasus sengketa diatas memiliki kemiripan dengan PT. X yaitu saat perolehan aktiva tidak ada pajak masukan yang dapat dikreditkan. Usaha PT. X juga tidak bergerak dibidang penjualan properti. Akibat tidak ada pajak masukan yang dapat dikreditkan maka seharusnya PT. X tidak dikenakan PPN pasal 16D atas penjualan kembali aktiva tersebut. Apabila PT. X melakukan keberatan dan/atau banding akan memiliki peluang yang besar untuk dikabulkan permohonan untuk tidak dikenakan pajak PPN pasal 16D.

Peraturan yang Terdapat Di Luar Negeri

Pada negara India dan Pakistan terdapat peraturan yang bernama LARR BILL 2011 (*Land Acquisition and Rehabilitation and Resettlement Bill*). Akuisisi tanah yang dimaksud adalah akuisisi tanah untuk kepentingan umum atau publik yang dilakukan

oleh pemerintah kepada pemilik tanah dengan membayar sejumlah uang untuk kompensasi. Kepentingan umum yang dimaksud disini adalah akuisisi tanah untuk pembangunan sarana pendidikan, kesehatan, pembersihan lokasi kumuh, ataupun yang berkaitan dengan tata ruang kota. Seperti yang diketahui India merupakan negara bekas jajahan Inggris jadi peraturan serupa sudah dikenalkan oleh Inggris sejak tahun 1894 walaupun India sudah lama merdeka dari Inggris namun pemerintah India tetap mengadopsi *Land Acquisition Act 1894* tersebut. Sejak saat itu peraturan tersebut mengalami beberapa kali amandemen namun prosedur administratif masih tetap sama

Perbedaan antara *Land Acquisition Act 1894* dan LARR 2011 adalah *Land Acquisition Act 1894* tidak membahas mengenai *rehabilitation dan resettlement* (rehabilitasi dan pemindahan tempat tinggal)

Definisi kepentingan umum dalam LARR BILL 2011 menyebutkan beberapa contoh akuisisi tanah untuk kepentingan umum di India adalah sebagai berikut :

1. Akuisisi tanah untuk kepentingan yang berhubungan dengan pertahanan nasional atau keamanan nasional, ataupun keselamatan rakyat
2. Akuisisi tanah untuk pelabuhan, lintasan kereta api, jalan tol, daya dan irigasi digunakan oleh pemerintah ataupun dikontrol oleh perusahaan pemerintah
3. Akuisisi tanah untuk pengembangan kota ataupun perbaikan tempat tinggal kaum tidak mampu
4. Akuisisi tanah untuk agrikultural , pendidikan, kesehatan, penelitian
5. Akuisisi tanah untuk tempat tinggal penduduk yang terkena bencana alam

Apabila tanah yang telah diakuisisi tersebut tidak digunakan dalam jangka waktu 5 tahun maka

tanah tersebut harus dikembalikan kepada pemilik asli tanah tersebut

Aturan yang terdapat dalam LARR BILL 2011 adalah:

1. Kompensasi yang diberikan sebesar 4 kali dari harga pasar untuk tanah dikawasan pedesaan dan 2 kali dari harga pasar untuk tanah dikawasan perkotaan
2. Tanah yang sudah diakuisisi 5 tahun lalu dan belum mendapat kompensasi akan mendapatkan kompensasi yang layak
3. Adanya komite pengawas yang menjamin kewajiban *rehabilitation dan resettlement* terpenuhi
4. Memberlakukan pembatasan akuisisi tanah agrikultural untuk menjamin keamanan persediaan pangan
5. Diberlakukan pengecualian terhadap segala macam pemungutan pajak
6. Apabila pemerintah menjual kembali tanah tersebut kepada pihak ketiga dengan harga yang jauh lebih tinggi maka pemerintah harus memberikan pembagian keuntungan sebesar 40% kepada pemilik asli tanah tersebut

Indonesia memang perlu membuat aturan seperti yang ada pada negara India ini agar wajib pajak tidak merasa dirugikan apabila terjadi penggusuran tanah untuk kepentingan umum. sengketa yang dialami oleh PT X dikarenakan tidak adanya aturan yang jelas mengatur mengenai pengenaan pajak untuk kepentingan umum seperti yang terdapat pada India. Perlu diketahui mengapa dibentuk LARR BILL 2011 oleh pemerintah India, Dikarenakan terjadinya konflik yang berkepanjangan antara pemilik tanah dan pemerintah. Pemilik tanah merasa pemberian kompensasi yang dirasa tidak adil oleh pemerintah. Pada saat peneliti menulis skripsi ini sedang terjadi *reland* disepanjang kawasan Ahamad Yani jadi dapat

dipastikan sedikit banyak pemilik tanah dan bangunan di kawasan Ahmad Yani tersebut akan mengalami kasus serupa seperti kasus yang dihadapi oleh PT X. Menurut peneliti peraturan yang terdapat di negara India sangat baik apabila dapat diadaptasi di negara Indonesia karena dengan adanya peraturan ini asas keadilan dapat ditegakkan. Apabila di logika pasti tidak ada siapapun yang menginginkan bangunannya digusurkan akibat pelebaran jalan ataupun proyek proyek untuk kepentingan umum. Jadi dapat dipastikan orang atau perusahaan yang terkena penggusuran tersebut dengan terpaksa menjual tanah dan atau bangunan mereka untuk kepentingan umum. Setelah merelakan tanah dan bangunannya terkena penggusuran mereka juga dipaksa untuk membayar pajak yang terkait atas transaksi tersebut, Hal inilah yang menyebabkan prinsip keadilan tidak berlaku sehingga LARR BILL 2011 ini memang sudah sepantasnya dan segera diadaptasi di Indonesia agar orang-orang yang terkena penggusuran tersebut tidak merasa dirugikan atas proyek kepentingan umum tersebut.

KESIMPULAN DAN SARAN

Sengketa pajak mengenai aktiva yang menurut tujuan semula tidak untuk diperjualbelikan berupa tanah atas hasil pemeriksaan pada PT X adalah atas transaksi penjualan tanah kepada PT JM, menurut peneliti transaksi tersebut bukan merupakan obyek PPN 16D karena pajak masukan yang tidak dapat dikreditkan pada saat pembelian. Alasan mengapa PT X tidak dapat mengkreditkan pajak masukannya karena pada saat membeli tanah tersebut PT X belum dikukuhkan sebagai PKP. Namun ada satu sisi yang melemahkan posisi PT X yaitu dalam perikatan jual beli tersebut dikatakan bahwa penyerahan yang dilakukan oleh PT X adalah tanah beserta bangunan dan hal itu berbeda dengan kenyataan yang ada karena PT X hanya menyerahkan tanah saja tanpa bangunan di atasnya

Berdasarkan perikatan jual beli dicantumkan bahwa PPN dan PPH yang timbul akibat transaksi tersebut merupakan tanggung jawab pihak pembeli atau PT JM namun apabila dalam transaksi tersebut memang ada PPN terhutang maka PT X juga bertanggung jawab atas PPN terhutang karena PT X tidak memungut PPN terhutang tersebut saat terjadinya transaksi.

DAFTAR PUSTAKA

Daesten, Lucky. (2005) . *Analisis Pengenaan Pajak Pertambahan Nilai Atas Penyerahan Aktiva yang Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan*.

Skripsi Program Sarjana Ilmu Administrasi Universitas Indonesia Jakarta

Eddy.(2013,Maret). Kenali Pajak Atas Transaksi Properti Anda.diakses pada 11 Juli 2014 dari <http://www.forumperpajakan.com/2013/09/kenali-pajak-atas-transaksi-properti-anda/>

Erliana.(2004).*Tinjauan Revaluasi Aktiva Tetap Menurut Pajak Serta Pengaruhnya Terhadap Laporan Keuangan Perusahaan*. Skripsi program Sarjana Ekonomi Universitas Kristen Petra Surabaya

Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra, Jurusan Akuntansi, 2011. *Buku Petunjuk Teknis Penulisan Proposal Penelitian Dan Penulisan Skripsi*, Surabaya.

Haryanto,(2012,September). Pengertian Aktiva Menurut Ahli.diakses pada 11 Juli2014 dari<http://ilmuakuntansi.web.id/pengertian-aktiva-menurut-ahli/>

Land Acquisition and Rehabilitation and Resettlement Bill 2011 tentang perubahan Atas Land Acquisition Act 1894 Tentang Tata Cara Akuisisi Tanah Pada Negara India

Lazuardi,Ahmadi.(2009,September).Pengenaan PPN Pasal 16D Atas Penyerahan Aktivayang Menurut Tujuan Semula Tidak Untuk Diperjualbelikan diakses pada 25 April 2014 dari <http://www.ortax.org>.

Mardiasmo, 1994, *Perpajakan* , Andi Offset : Yogyakarta

Muyasssarah 2008, , *Hukum Pajak* , Teras :Yogyakarta

Putusan Pengadilan Pajak Nomer PUT.38758/PP/M.V/16/2012 diakses pada 30 Mei 2014 dari <http://www.setpp.depkeu.go.id/DataFile/Risalah/38758.pdf> .

Putusan Pengadilan Pajak Nomer PUT-29401/PP/M.XI/16/2011 diakses pada 30 Mei 2014 dari <http://www.setpp.depkeu.go.id/DataFile/Risalah/29401.pdf> .

Sukarji, U., 2012. *Pokok Pokok Pajak Pertambahan Nilai Indonesia*. S.1.:Rajawali Pers

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang
Perubahan Ketiga Atas Undang Undang
Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak
Pertambahan Nilai

Undang-Undang Nomor 12 tahun 1994 Tentang
Perubahan pertama atas Undang-Undang

Nomor 12 Tahun 1984 Tentang Pajak
Bumi dan Bangunan

Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000 Tentang
Perubahan pertama atas Undang-Undang
Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea
Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan